

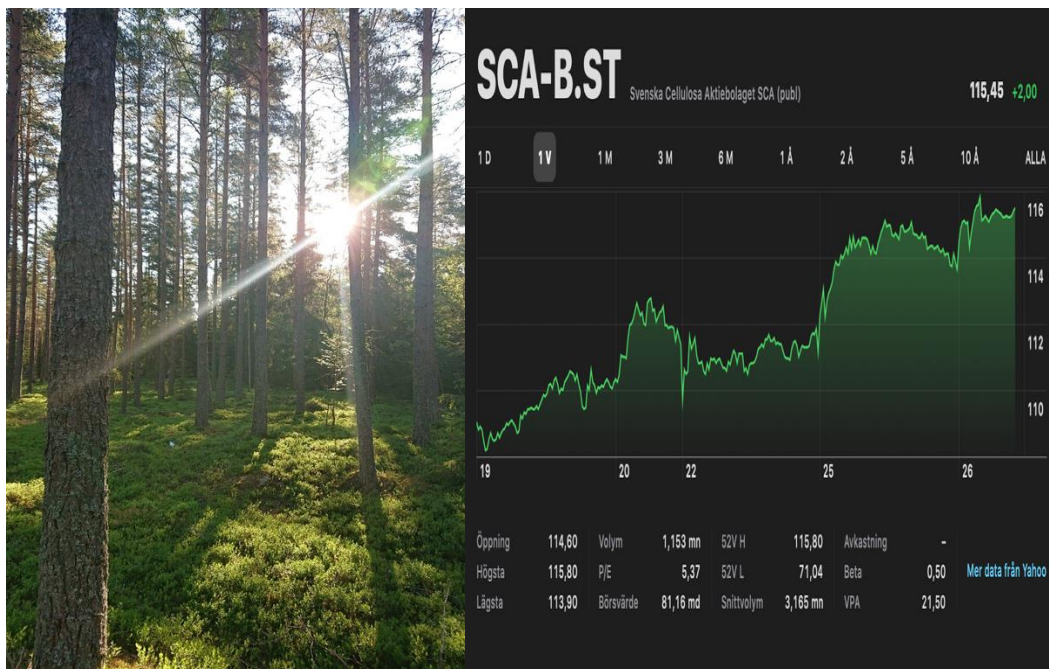


Enskilda svenska skogsägares kunskap avseende beskattning av skogsintäkter

Private Swedish forest owners knowledge concerning taxation of forest revenues

JOHAN KASTENSSON

NILS NORDER



Examensarbete i skogshushållning, 15 hp

Serienamn: Examensarbete /SLU, Skogsmästarprogrammet 2020:23

SLU-Skogsmästarskolan

Box 43

739 21 SKINNSKATTEBERG

Tel: 0222-349 50

Enskilda svenska skogsägares kunskap avseende beskattning av skogsintäkter

Private Swedish forest owners knowledge concerning taxation of forest revenue

Johan Kastensson

Nils Norder

Handledare: Torgny Söderman, SLU Skogsmästarskolan

Examinator: Johan Törnblom, SLU Skogsmästarskolan

Omfattning: 15 hp

Nivå och fördjupning: Självständigt arbete (examensarbete) med nivå och fördjupning G2E med möjlighet att erhålla kandidat- och yrkesexamen

Kurstitel: Kandidatarbete i Skogshushållning

Kursansvarig institution: Skogsmästarskolan

Kurskod: EX0938

Program/utbildning: Skogsmästarprogrammet

Utgivningsort: Skinnskatteberg

Utgivningsår: 2020

Omslagsbild: En illustration av den blandning mellan teori och praktik, som det innebär att äga skog. Foto: Johan Kastensson och Nils Norder

Elektronisk publicering: <https://stud.epsilon.slu.se>

Serietitel: Examensarbete/SLU, Skogsmästarprogrammet

Delnummer i serien: 2020:23

Nyckelord: enskild näringsverksamhet, privata svenska skogsägare, skogsekonomi



Sveriges lantbruksuniversitet
Skogsvetenskapliga fakulteten
Skogsmästarskolan

Sammanfattning

Det här arbetet syftar till att undersöka kunskapsnivån kring beskattning av skogsintäkter hos skogsägare i Sverige. Det syftar även till att undersöka om det är så att kunskapsnivån skiljer sig emellan de skogsägare som de facto bor på sin fastighet, så kallade närbor, och de som inte bor på sin fastighet, det vill säga utbor.

I Sverige finns det tre olika inkomstslag som en privatperson kan beröras av, dessa är inkomst av tjänst, näringsverksamhet och kapital. En privatperson i Sverige som äger en skogsfastighet driver enligt inkomstskattelagen en enskild näringsverksamhet, vilken är en del av inkomstslaget näringsverksamhet. Denna verksamhet omfattar ett flertal regler, specifikt för skogsbruk, avseende hur beskattning, intäkter och kostnader ska behandlas. Den här rapporten kommer att behandla de skattemässiga åtgärderna betalningsplan, skogsavdrag, avskrivningar, skogskonto, räntefördelning, periodiseringsfond och expansionsfond.

För att få reda på hur väl skogsägare känner till dessa regler intervjuades tolv stycken personer. Intervjuerna var strukturerade enligt en intervjumanual som grundar sig i litteratur avseende kvalitativa metoder och intervjumetodik. För att kunna göra en analys och bedömning av intervjuobjekten ställdes först ett antal bakgrundsfrågor, för att sedan övergå till ett frågebatteri kring de specifika åtgärder som berör beskattningen av en skogsägars enskilda näringsverksamhet. Vidare avslutades intervjuerna med ett par frågor om huruvida det fanns särskilda tankar bakom avverkningar på fastigheten, och om det är så att de lämnar iväg deklarationen till externa parter.

Resultatet av studien visar att kunskapsnivån hos de tillfrågade var låg. De hade oftast inga djupare kunskap om de olika metoderna och saknade kunskap för att själva tillämpa dem. Analysen av resultaten visar även att utbor tenderar att ha en större kunskapsnivå än de som bor på sin fastighet. Den åtgärd som skogsägarna, oavsett kategori, enligt studien har störst kunskap om är skogskonto. De begrepp där det föreligger lägst kunskapsnivå är räntefördelning respektive expansionsfond.

Nyckelord: Enskild näringsverksamhet, privata svenska skogsägare, skogsekonomi

Abstract

This paper aims to investigate the level of knowledge concerning taxation of forest revenue amongst forest owners in Sweden. It also aims to investigate whether the level of knowledge differs between the forest owners who actually live on their property, or in the same municipality (residents), and those who do not live on their property, i.e. live in another municipality than the one their forest property is located in (non-residents).

In Sweden, there are different types of incomes that a private person may be affected by, these are incomes from employment, business and capital. A private individual in Sweden who owns a forest property operates, according to the Income Tax Act, an individual business, which is part of the income type, business activity. This business type includes a number of rules, specifically for forestry, regarding how taxation, income and costs should be treated. This report will deal with the tax measures: payment plan, forest deductions, depreciation, forest account, interest allocation, tax allocation fund and expansion fund.

To find out how well the forest owners know these measures, twelve people were interviewed. The interviews were structured according to an interview manual based on literature on qualitative methods and interview methodology. In order to be able to do an analysis and assessment of the interviewees, a number of background questions were first asked, followed by a question battery about the specific measures which concerns the taxation of a forest owner's individual business activities. In addition, the interviews were concluded with a few questions about whether there were specific thoughts regarding felling on the property, and whether they leave their tax declaration to external parties.

The results of the study show that the level of knowledge of the respondents was low. On average they only knew of the concepts they were asked about, but they could not explain further on the subjects in question. The analysis of the results also shows that non-residents tend to have a greater level of knowledge than those who live on their property. The measures of taxation that the forest owners, regardless of category, according to the study have the greatest knowledge of is the forest account. The measures where there is the lowest level of knowledge are interest allocation and expansion fund respectively.

Key words: Individual business, non-industrial private forest owners, forest business economics

Förord

Som ett sista led för att avsluta vår utbildning på Skogsmästarskolan ingår det att skriva ett examensarbete, motsvarande ett kandidatarbete. Detta ska omfatta ett arbete på C-nivå, i ett ämne som går att koppla till skogshushållning.

Anledningen till att vi har valt att skriva om ämnet beskattning är att det har blivit ett växande intresse för oss under våra år på Skogsmästarskolan. Vår enskilda bakgrund är dessutom varandras motpoler, Johan Kastensson är uppvuxen på en lantbruksfastighet i Aneby, Nils Norder är uppvuxen i Stockholm med anknytning till en lantbruksfastighet i Värmland.

Detta har i sin tur genom många intressanta diskussioner mynnat ut i detta examensarbete där vi vill undersöka vilka kunskaper skogsägare ur två helt olika kategorier har kring beskattning av skogsintäkter. Vi vill också utröna om det föreligger någon skillnad mellan kategorierna avseende kunskap.

Vi skulle vilja tacka följande personer som varit behjälpliga under arbetet och bidragit till att detta färdigställts.

- Torgny Söderman, universitetslektor vid skogsmästarskolan, och vår handledare under arbetet.
- De tolv personer som ställde upp och tog sig tid att vara med på intervju med relativt kort varsel. Utan dem hade det aldrig blivit något examensarbete.

Öja och Högmarsö, 2020-06-16

Johan Kastensson och Nils Norder

Innehåll

| | |
|--|-----------|
| 1. INLEDNING | 1 |
| 1.1 BAKGRUND | 1 |
| 1.1.1 BAKGRUND OCH HYPOTES | 1 |
| 1.1.2 SVERIGES SKATTESYSTEM | 1 |
| 1.2 INLEDNING | 2 |
| 1.2.1 BETALNINGSPLAN | 3 |
| 1.2.2 SKOGSAVDRAG | 3 |
| 1.2.3 AVSKRIVNINGAR | 5 |
| 1.2.3.1 BYGGNADER OCH MARKANLÄGGNINGAR | 6 |
| 1.2.4 SKOGSKONTO | 6 |
| 1.2.5 RÄNTEFÖRDELNING | 7 |
| 1.2.6 PERIODISERINGSFOND | 10 |
| 1.2.7 EXPANSIONSFOND | 10 |
| 1.3 SYFTE | 11 |
| 2. MATERIAL OCH METODER | 13 |
| 2.1 METOD OCH URVAL | 13 |
| 2.2 INTERVJUERNAS UTFÖRANDE | 14 |
| 3. RESULTAT | 15 |
| 3.1 BAKGRUND | 15 |
| 3.2 ÅTGÄRDER | 16 |
| 3.2.1 BETALNINGSPLAN | 16 |
| 3.2.2 SKOGSAVDRAG | 16 |
| 3.2.3 AVSKRIVNINGAR | 17 |
| 3.2.4 SKOGSKONTO | 18 |
| 3.2.5 RÄNTEFÖRDELNING | 19 |
| 3.2.6 PERIODISERINGSFOND | 20 |
| 3.2.7 EXPANSIONSFOND | 21 |
| 3.3 AVSLUTANDE FRÅGOR | 21 |
| 4. DISKUSSION | 23 |
| 4.1 DISKUSSION AV RESULTATET | 23 |
| 4.2 MATERIAL OCH METOD | 25 |
| 4.3 SLUTSATSER | 26 |

| | |
|-------------------------------|------------------|
| <u>REFERENSER.....</u> | <u>29</u> |
| PUBLIKATIONER | 29 |
| INTERNETDOKUMENT | 30 |
| <u>BILAGOR</u> | <u>32</u> |
| BILAGA 1..... | 32 |
| BILAGA 2..... | 34 |

1. Inledning

1.1 Bakgrund

1.1.1 Bakgrund och hypotes

I Sverige fanns 2017 cirka 320 000 privata skogsägare, av dessa är 26 procent så kallade utbor (Länk A). Under perioden 2007–2017 minskade antalet utbor med två procentenheter från 28 till 26 procent (Länk B). Dessa 26 procent motsvarar omkring 83 200 personer som äger skog på distans. Det kommer att bli intressant att följa hur utvecklingen kommer att se sig rörande utbor. I takt med en ökad genomsnittsålder på skogsägare i landet (Länk C), bör det ske ett ökat antal generationsskiften inom en relativt snar framtid. Dessa bör i sin tur öka antalet distansskogsägare i framtiden med tanke på den urbanisering som ägt rum (Länk D). Med tanke på hur många skogsägare som finns i landet, och den potentiellt ökande andelen utbor är det intressant att undersöka deras kunskapsnivå kring hur skogen beskattas.

Vår hypotes är att de personer som bor på sin fastighet, så kallade närbor, har bättre kännedom avseende beskattning av en enskild näringsverksamhet, även om vi tror att det finns skillnader inom kategorierna. Enligt (Holmgren et al. 2005) används räntefördelning i större utsträckning av de som inte bor på sin fastighet, vilket (Holmgren et al. 2005) tror beror på ett större intresse för privat konsumtion. Detta styrks också av (Holmgren et al. 2005) då de konstaterat att de som bor på fastigheten investerar i större utsträckning än de som är utbor. Rimligtvis bör de som utnyttjar de olika åtgärderna ha mer kunskap kring dessa beskattningsregler.

Vidare säger även (Ingemarson et al. 2006) att ägare till större fastigheter tenderar att ha ett ökat intresse och större kunskap kring ämnet ekonomi och skatteoptimering. En större fastighet medför i regel också ökade möjligheter till jämnare och mer frekventa intäkter, vilket naturligtvis torde intressera ägaren i fråga. Enligt en studie gjord av (Johansson 1999), konstaterades även att de åtgärder som används i störst utsträckning är skogsavdrag, skogskonto och räntefördelning. Frågan är om resultatet av ovanstående studier stämmer överens över kategorierna utbor och närbor. Det vill säga, har närbor större intresse av att investera i fastigheten och därmed bättre kännedom i ämnet? Spelar storleken på fastigheten någon roll för intresset och kunskapen kring ekonomin? Om nu utbor räntefördelar i större utsträckning, har de då bättre koll på det?

1.1.2 Sveriges skattesystem

För att kunna göra denna studie läsbar för alla, förklaras Sveriges skattesystem övergripande under denna rubrik. I Sverige finns tre inkomstslag som utgör grunden för hur inkomster beskattas. Dessa är inkomst av tjänst, näringsverksamhet och kapital. Reglerna kring dessa finns i inkomstskattelagen

(1999:1229, IL). Observera att reglerna skiljer sig åt beroende på om man är juridisk person, exempelvis ett AB, eller en fysisk person. En juridisk person kan enbart beskattas genom inkomst av näringsverksamhet, 1:3 2 st. och 1:7 IL, trots att de kan ha inkomster av kapital. Den här rapporten kommer inte att gå in mer detaljerat på hur juridiska personer beskattas.

Fysiska personer kan ha inkomst av alla tre inkomstslagen. Vad som avgör vilket inkomstslag som kommer ifråga, definieras i sin tur av lagarna i inkomstskattelagen. Vad som ska tas upp i inkomstslaget tjänst är allt som inte är inkomst av näringsverksamhet eller kapital 10:1 IL, och inkomsten ska dessutom grunda sig i prestation. Likt tjänst grundar sig inkomst av näringsverksamhet också på prestation. Utöver det ska även tre rekvisit vara uppfyllda 13:1 IL. Vad som är inkomst av kapital är inkomster på grund av innehav av tillgångar 41:1 IL.

En fysisk person som äger och brukar en skogsfastighet anses uppfylla de tre rekvisiten som utgör näringsverksamhet, därmed omfattas en skogsfastighet till största del av de lagar som en näringsfastighet omfattas av 13:1 IL. Det är dock viktigt att observera att beskattningen av en näringsfastighet inte per definition därmed beskattas enbart som inkomst av näringsverksamhet. Då summan av en fysisk persons tjänsteinkomst räknas ihop med överskottet i näringsverksamheten 1:5 IL, skattas alltså vinsten i näringsverksamheten motsvarande den progressiva beskattningen som återfinns i 1:3 IL. Det finns även möjlighet att flytta delar av vinsten från inkomstslaget näringsverksamhet till inkomstslaget kapital. Enligt en studie gjord av (Hugosson och Ingemarson 2004) är skatteplanering viktigt enligt skogsägarna, men också till viss del styrande om när åtgärder i skogsbruket utförs. Med kunskap kring skatteoptimering i enskild näringsverksamhet, särskilt regler kring skogsbruk i detta fall, behöver inte skatten inte vara större/mer än nödvändigt. Kunskap kring regelverket bör alltså kunna möjliggöra större friheter avseende vilka åtgärder i skogen som görs, och när de görs.

För att styrka det som (Hugosson och Ingemarson 2004) konstaterat, har även (Aronsson 1990) kommit fram till att utbudet av virke minskat från privata skogsägare i takt med en ökad marginals katt. Det är därför intressant att utreda vad det faktiskt är som gäller, och vilka verktyg som finns för att påverka den beskattningsbara inkomsten hos en skogsägare. Särskilt då det mer än en gång är bevisat att det progressiva skattesystemet kan påverka en skogsäga res ställningstagande till en eventuell avverkning.

1.2 Inledning

Det rapporten tar upp är de vanligaste åtgärderna som en enskild näringsidkare som brukar skog kan tänkas använda eller någon gång använt. Det är i tillämpningen av dessa åtgärder som LRF: konsult, numera Ludvig och Co utbildat studenterna vid skogsmästarskolan under de senaste tre åren. Även i ”Areal s lilla gröna 2018” är sex av dessa sju åtgärder uppräknade under rubriken ”skattemässig verktygslåda”. I denna rapport går vi också i detalj igenom begreppet avskrivningar är eftersom författarna anser det viktigt att upplysa läsare av denna rapport om just värdeminskningssavdrag. Det är viktigt att veta att en

enskild näringsidkare inte omedelbart minskar sitt resultat motsvarande alla utbetalningar. En traktor till exempel kan du snabbast skriva av på fem år.

Nedan presenteras de olika åtgärder som den här rapporten mer noggrant kommer att behandla. Det är dessa åtgärder/rubriker som lägger grunden för intervjufrågorna, samtidigt som de utgör utgångspunkten för bedömningen av hur väl intervjuobjekten känner till respektive åtgärd/begrepp. Fokus vid beskrivandet av åtgärderna ligger på att förklara på vilket sätt de är resultatutjämnande. Den här rapporten kommer inte att behandla detaljer som rör generationsskiften eller liknande även om det kan nämnas att särskilda regler finns beroende på vilken typ av överlåtelser som görs.

1.2.1 Betalningsplan

Begreppet betalningsplan förklaras/definieras av inkomstskattelagen 21:2. Den säger att den som erhåller en skogsintäkt från försäljning av avverkningsrätt, som i sin tur ska betalas ut över flera år, har rätt att ta upp den del som betalas ut ett specifikt år till beskattning. Detta är alltså ett avsteg från 14:2 3 st. IL, som säger att intäkter och utgifter ska tas upp det år de hänförs till.

Som framgår av 21:2 IL måste betalningen ske över flera år, (minst 2), och enligt (Länk E) bör dessa utbetalningar ej vara försumbara, under 1000 kronor. Det framgår även från skatteverket att det ska finnas en bestämmelse om betalningsplan vid kontraktstillfället för att det ska gälla (Länk E). Är beloppen försumbara kan skatteverket anse att allt i princip betalats ut över ett år, vilket då gör att reglerna i 21:2 IL ej är uppfyllda. Därmed kan skatteverket anse att intäkten ska tas upp under kontraktsåret, eftersom kraven inte är uppfyllda.

Eftersom de likvida medlen en skogsägare har på en betalningsplan är en obeskattad tillgång, så ligger de tillgångarna inte till grund för räntefördelningsunderlaget.

1.2.2 Skogsavdrag

Skogsavdrag är något som har tillkommit för att man inte vill beskatta uttag av insatt kapital, utan det är istället avkastningen på kapitalet som ska beskattas. Areal har gjort en tydlig jämförelse med pengar på ett bankkonto. Där sker som sagt beskattningen på räntan på ditt insatta kapital, men inte på dina uttag (Areal's lilla gröna 2018). Detta är dock inte hela sanningen i fallet skogsavdrag, då ditt totala avdragsutrymme motsvarar 50 procent av köpeskillingen vid köp av fastighet 21:9 IL. Värt att notera är att det bara är 50 procent av skogens värde i förhållande till taxeringsvärdet 21:12 IL (se tabell 1). Detta avdrag skall återföras vid försäljning av fastigheten i enlighet med 26:2 IL.

Tabell 1. Visar hur beräkningen av ett skogsavdrag går till

| Beräkning av totalt skogsavdrag (köp) | |
|--|--------------|
| Madeleine köper en lantbruksfastighet för | 1 000 000 kr |
| Skogsbruksvärdet motsvarar | 750 000 kr |
| 75 % av taxeringsvärdet | |
| Bostadsbyggnadsvärde motsvarar | 100 000 kr |
| 10 % av taxeringsvärdet | |
| Ekonomibyggnader motsvarar | 50 000 kr |
| 5 % av taxeringsvärdet | |
| Jordbruksvärdet motsvarar | 100 000 kr |
| 10 % av taxeringsvärdet | |
| Tillkommer lagfartskostnad om 1,5 % av köpeskilling | 15 825 kr |
| plus expeditionsavgift om 825 kronor | |
| Madeleines skogsavdrag blir således (50 % av skogsbruksvärdet) | 375 000 kr |

Ovanstående gäller enbart för köp av fastighet. Den som förvärvar en fastighet genom arv, gåva, testamente eller liknande får inget nytt avdragsutrymme, utan man tar över tidigare ägares anskaffningsvärde och utnyttjat skogsavdrag. Man kliver med andra ord in i den tidigare ägarens skattemässiga situation, 21:16 IL. Notera att man därmed också ska återföra tidigare gjorda avdrag vid en eventuell framtida försäljning (Länk F).

När det totala avdragsutrymmet är beräknat och en skogsägare vill utnyttja avdraget gäller följande: Avdrag får maximalt göras på 50 procent av intäkter från avverkningsrätter, och 30 procent på leveransvirke/egna uttag, ett enskilt år, förutsatt tillräckligt utrymme, 21:6 3 st. och 21:9 IL. Dessa får dock slås samman, se tabell 2 nedan för förtydligande. Det minsta avdrag som får göras ett enskilt år är 15 000 kr. Dock får avdrag om 3 000 kr göras vid flera markägare, förutsatt att de sammanlagt kunnat yrka avdrag om 15 000 kr. Sen får självklart avdrag yrkas om mindre än 15 000 kr då det inte finns mer utrymme kvar 21:11 IL. Notera att ersättning från avverkningsrätt, i enlighet med 21:2 IL (betalningsplan) går att yrka skogsavdrag på. Detta gäller dock inte intäkter i samband med uttag från skogskonto eftersom uttag från skogskonto motsvarar intäkt av näringsverksamhet, 21:37 IL, och skogsavdrag får enbart göras mot ersättning från avverkningsrätt, leveransvirke eller egna uttag, i enlighet med 21:6 3 st. IL.

Tabell 2. Hur skogsavdrag fungerar rent praktiskt, efter ersättning för avverkningsrätt och leveransvirke

| Utnyttjande av skogsavdrag år 1 | |
|---|------------|
| Madeleine säljer en avverkningsrätt för | 250 000 kr |
| Madeleine säljer leveransvirke för | 50 000 kr |
| Maximal skogsavdrag för avverkningsrätter (50 % av intäkterna) | 125 000 kr |
| Maximal skogsavdrag för leveransvirke (30 % av intäkterna) | 15 000 kr |
| Summa maximalt skogsavdrag år 1 | 140 000 kr |
| Madeleines ingående skogsavdragsutrymme | 375 000 kr |
| Utnyttjat skogsavdrag år 1 | 140 000 kr |
| Madeleines återstående skogsavdragsutrymme | 235 000 kr |

1.2.3 Avskrivningar

Begreppet avskrivningar känner nog de flesta till, men vad en avskrivning faktiskt är, är inte helt uppenbart för alla. Avskrivningar är i grunden ett så kallat värdeminskingsavdrag på inventarier, byggnader och markanläggningar, där man får göra avdrag i samma takt som de förbrukas, 18:3 IL. Utöver detta finns särskilda skattemässiga regler kring avskrivning som medför att inventarier får skrivas av snabbare. De avskrivningsregler den här rapporten kommer förklara är den så kallade huvudregeln 18:13 IL och kompletteringsregeln 18:17 IL.

Är ett inventarium av mindre värde, eller den beräknas förbrukas under längst tre år, finns en särskild regel som medför att den får skrivas av direkt 18:4 IL. Detsamma gäller för inventarier som under samma beskattningsår de anskaffades blir avyttrade, förlorade, utrangerade eller på något sätt tas ur näringsverksamheten 18:5 IL. Vad som är av mindre värde är enligt lag 18:4 2 st. IL ett halvt prisbasbelopp exklusive moms för gällande år. För beskattningsår 2019 är detta 23 700 kronor (Länk G).

Den så kallade huvudregeln presenteras i inkomstskattelagen 18:13, där står det att en näringsidkare får göra ett årligt värdeminskingsavdrag med maximalt 30 procent av avskrivningsunderlaget. Detta underlag bygger på beskattningsårets ingående värde för inventarier, plus anskaffningsvärde för inventarier under året minskat med intäkter för inventarier som sålts eller som näringsidkaren erhållit försäkringsersättning för.

Utöver huvudregeln beskrivs även den så kallade kompletteringsregeln i inkomstskattelagen 18:17 IL. Den säger att värdeminskingsavdrag om 20 procent av anskaffningsvärdet årligen får göras. Denna regel finns till för att möjliggöra total avskrivning av inventarier på fem år.

Notera att det är upp till näringsidkaren att välja vilken av dessa regler den vill tillämpa. För största möjliga avskrivning används den regel som medför den lägsta utgående balansen. För att enklast förstå hur detta fungera i praktiken följer

nedan ett exempel, där lägsta möjliga utgående balans räknas ut för respektive regel. Differensen mellan den utgående balans och avskrivningsunderlaget utgör avskrivningen. Det vill säga, lägst utgående balans motsvarar största möjliga avskrivning, se tabell 3.

Tabell 3. Exemplet nedan visar hur man skriver av enligt de olika reglerna. Fet stil markerar vilken utgående balans som är lägst av reglerna, dvs störst möjlig avskrivning och därmed störst påverkan på resultatet. Värden exklusive moms

| Inventarier | Huvudregeln | | | Kompletteringsregeln | | | |
|-----------------------|-------------|-----------------|------------------|----------------------|-----------------|------------------|---------------------------------------|
| | ÅR | Ingående Balans | Utgående Balans | ÅR | Ingående Balans | Utgående Balans | Förtydligande av UB |
| Inköp av | | | | | | | |
| Traktor, 100 000 kr | 1 | 100 000 kr | 70 000 kr | 1 | 100 000 kr | 80 000 kr | 80 % av traktor |
| Huggarvagn, 60 000 kr | 2 | 130 000 kr | 91 000 kr | 2 | 140 000 kr | 108 000 kr | 60 % av traktor 80 % av huggarvagn |
| - | 3 | 91 000 kr | 63 700 kr | 3 | 108 000 kr | 64 000 kr | 40 % av traktor 60 % av huggarvagn |
| - | 4 | 63 700 kr | 44 590 kr | 4 | 64 000 kr | 44 000 kr | 20 % av traktor 40 % av huggarvagn |
| - | 5 | 44 590 kr | 31 213 kr | 5 | 44 000 kr | 12 000 kr | 0 % av traktor 20 % av huggarvagn |
| | 6 | 31 213 kr | 21 849 kr | 6 | 12 000 kr | - kr | 0 % av traktor 0 % av huggarvagn |

1.2.3.1 Byggnader och markanläggningar

Vad som gäller för byggnader och markanläggningar skiljer sig något från de metoder rapporten tidigare tillämpat/förklarat, men grundprincipen är densamma, att de skrivs av i samband med att de förbrukas. Skillnaden blir då att förbrukningstiden för en byggnad eller markanläggning är betydligt längre.

På byggnader får direktavdrag göras när det är fråga om reparation och underhåll, detta trots årlig avskrivning, 19:2 IL. Enligt 19:5 IL ska årligt värdeminskningsavdrag göras efter en viss procentsats, denna beräknas separat utifrån byggnadens förväntade livslängd (Länk H). Vad gäller anskaffningsvärdet så preciseras det i 19:8–9 IL, där det står att det antingen är kostnaden för uppförandet av byggnaden, eller kostnaden för förvärvet av den.

Utöver byggnader finns även det som kallas för markanläggningar, dessa definieras av 20:2 IL, och exempel på sådana som ofta berör lantbrukare är skogsbilvägar och täckdiken. Likt byggnader fungerar avskrivningar på markanläggningar lite annorlunda. Enligt 20:5 IL ska avskrivningar göras om maximalt tio procent för just skogsbilvägar och täckdiken, samt högst 5 procent för övriga markanläggningar. Dessa procentsatser skall likt tidigare, dras av från det anskaffningsvärde markanläggningarna har, vilket i sin tur definieras i 20:11 IL.

1.2.4 Skogskonto

I enlighet med inkomstskattelagen 21 kap 21 § har enskilda näringsidkare med skogsintäkter, rätt och möjlighet att göra avdrag för belopp som överförs till ett specifikt konto, (så kallat skogskonto). Anledningen bakom skogskonto är att det i samband med skogsbruk ofta blir stora intäkter ett år, och åren därefter ofta bara kostnader. Med hjälp av ett skogskonto får då näringsidkaren möjlighet att jämma ut inkomsten det år den erhålls, för att sedan portionera ut den resterande del de

kommande åren. Hur exakt detta går till preciseras av bestämmelserna i 21 kapitlet IL. Det viktigaste omkring ett skogskonto är just insättning och uttag av likvida medel från det, (Inkomstskatt del 2 2019).

Reglerna kring insättning beskrivs vidare i 21:25 IL, som säger att avdrag får göras högst motsvarande 60 procent av intäkter från avverkningsrätt, plus 40 procent av intäkter från leveransvirke eller egna uttag från fastigheten, se tabell 3. Det är viktigt att förstå att insättning medför att likvida medel faktiskt förs över till ett kreditinstitut, 21:21 IL, till skillnad från avdrag vid avsättning till periodiseringsfond, men det preciseras längre fram i rapporten. I 21:30-31 IL står det även att en insättning till skogskonto ej får medföra underskott i verksamheten se tabell 4. Inte heller får beloppet understiga 5000 kronor för möjligheten att yrka avdrag. Det står dessutom att pengarna ska vara insatta senast den dag då deklaration ska vara inlämnad för att få yrka avdrag, 21:33 IL.

Tabell 4. Figuren nedan visar hur insättning till ett skogskonto fungerar

| Carl Philip avverkar år 1 | |
|--|------------------|
| Säljer en avverkningsrätt för | 100 000 kr |
| Säljer leveransvirke för | 30 000 kr |
| Summa intäkter | 130 000 kr |
| Övriga kostnader | 25 000 kr |
| Driftskostnader | 35 000 kr |
| Summa kostnader | 60 000 kr |
| Preliminärt resultat | 70 000 kr |
| Maximal insättning skogskonto avseende avverkningsrätt (60%) | 60 000 kr |
| Maximal insättning skogskonto avseende leveransvirke (40%) | 12 000 kr |
| Summa maximal skogskontoinsättning | 72 000 kr |
| Möjlig skogskontoinsättning (får ej medföra underskott) | 70 000 kr |

Reglerna kring uttag beskrivs vidare i 21:36 IL, där det står att medlen måste vara minst fyra månader på skogskontot innan uttag får göras. Uttaget får ej heller understiga 1 000 kr. Pengarna får som längst vara på skogskontot i tio år innan de måste tas upp till beskattning IL 21:36 2 st. Uttag som sker från skogskonto ska enligt 21:37 IL tas upp som intäkt i näringsverksamheten det beskattningsår de tas ut. I exemplet som presenteras i tabell 4 skulle alltså Carl Philip kunna plocka ut till exempel 7 000 kr årligen från skogskontot.

1.2.5 Räntefördelning

Räntefördelning är ett verktyg som enskilda näringsidkare ska kunna använda sig av för att bli mer skattemässigt jämställda med aktieägare avseende det insatta kapitalet i företaget (Inkomstskatt del 2). Detta ger dig alltså möjligheten att flytta hela, eller delar av vinsten från inkomstslaget näringsverksamhet till kapital, 33:2

IL, vilket i sin tur medför att man enbart betalar 30 procent i skatt på det överskott som uppstår i inkomstslaget kapital, 65:7 IL. Reglerna kring detta behandlas i inkomstskattelagens 33:e kapitel.

För att kunna räntefördela vinsten i en näringsverksamhet måste först ett kapitalunderlag beräknas, se tabell 5. Detta kan i sin tur antingen vara positivt eller negativt. Den här rapporten kommer enbart att behandla positiv räntefördelning i detalj, notera att även negativ räntefördelning kommer att nämnas (Inkomstskatt del 2). Utöver negativ räntefördelning kan även begreppen övergångspost och särskild post ses i tabell 5. Övergångsposten skapades för att undvika negativa räntefördelningsunderlag. Enskilda näringsidkare som därmed hade ett negativt underlag 31/12–93 fick motsvarande belopp i det som kallas övergångspost, resultatet blev alltså 0 i räntefördelningsunderlag, 33:14 IL. Denna post ska i sin tur tas upp varje år därefter (Skogsägarens Företagsbok 2018). Vad gäller särskild post är det någonting som uppkommer vid benefika förvärv av fastigheter efter 1996, då den som förvärvat fastigheten samtidigt ådragit sig skulder, 33:15 IL. Benefikt förvärv är förvärv genom gåva, arv eller överlåtelse utan ersättning. Dessa skulder ska då tas upp i räntefördelningsunderlaget som en minuspost, samtidigt får övertagaren inte ta upp det som den har betalat som en tillgång i underlaget, utan man övertar också den skattemässiga situationen som överlåtaren haft (Areal's lilla gröna 2018). Därmed kan skulderna som övertagaren ådragit sig orsaka negativa räntefördelningsunderlag, och därför finns den särskilda posten till för att motverka detta då den, likt övergångsposten, motsvarar högst det negativa underlaget 33:16–17 IL. Värt att notera är att till skillnad från övergångsposten, försvinner den särskilda posten det år man lyckas erhålla ett positivt räntefördelningsunderlag 33:17 2 st IL.

Kapitalunderlaget är skillnaden mellan tillgångar och skulder i näringsverksamheten. Har näringsverksamheten mer tillgångar än skulder är kapitalunderlaget således positivt, och därmed också tvärtom. Viktigt att veta om kapitalunderlaget är att ett positivt kapitalunderlag ger möjlighet till positiv räntefördelning, en näringsidkare behöver alltså inte utnyttja det positiva fördelningsbeloppet (Inkomstskatt del 2). Ett negativt fördelningsbelopp medför dock tvingande åtgärder, som oftast är negativ för den enskildes beskattning. Detaljer kring detta kommer denna rapport inte att behandla (Inkomstskatt del 2). Vad som ingår i begreppet tillgångar och skulder vid beräkning av kapitalunderlaget förklaras av tabell 5.

Tabell 5. Underlag och beräkning av positivt räntefördelningsbelopp, avseende beskattningsår 2019. Värdena för tillgångar och skulder är tagna vid föregående beskattningsårs utgång 33:8 § IL
Värden på tillgångar/skulder ska för deklaration 2020 hämtas per den 31/12 2018

| Tillgångar: | Tas upp till | Justerat värde | Skulder: | Tas upp till | Justerat värde |
|---|--------------|----------------|--------------------|--------------|----------------|
| Värde lantbruksenheten | 100% | 300 000 kr | Lån | 100% | 250 000 kr |
| Skogskonto | 50% | 100 000 kr | Skogsavdrag | 100% | 30 000 kr |
| Kassa/bank | 100% | 50 000 kr | Övriga skulder | 100% | 90 000 kr |
| Inventarier efter avskrivning | 100% | 80 000 kr | Momsskuld | 100% | 20 000 kr |
| Andel i ekonomisk förening | 100% | 50 000 kr | Periodiseringsfond | 100% | 20 000 kr |
| Lager | 100% | 10 000 kr | Expansionsfond | 78% | 40 000 kr |
| Övergångspost/särskild post | 100% | 150 000 kr | | | |
| Underskott i näringsverksamheten | 100% | 20 000 kr | | | |
| Övriga tillgångar | 100% | 150 000 kr | | | |
| Momsfordran | 100% | - kr | | | |
| Sparat räntefördelningsbelopp | 100% | 40 000 kr | | | |
| Summa | | 950 000 kr | Summa | | 450 000 kr |
| Årets räntefördelningsunderlag (tillgångar - skulder) | | | 500 000 kr | | |
| Årets räntefördelningsbelopp (6,51% * 500 000) | | | 32 550 kr | | |

I enlighet med 33:4 IL måste ett positivt räntefördelningsunderlag överstiga 50 000 kronor ett enskilt år för att årets räntefördelningsbelopp ska kunna beräknas. Räntefördelningsunderlaget utgör i sin tur räntefördelningsbeloppet för året, multiplicerat med statslåneräntan, i november året innan det aktuella beskattningsåret, plus 6 procentenheter, 33:3 IL. I fallet som presenteras i tabell 5 utgår vi ifrån deklarationen 2020, dvs avseende beskattningsår 2019. Därför ska uppgifter om värdet på tillgångarna och skulderna vid utgången av 2018 användas, d.v.s. från året innan beskattningsåret ifråga, 33:8 IL. Där är underlaget 500 000, som sedan multipliceras med 6,51 procent. Statslåneräntan november 2018 var således 0,51 % (Länk I). Värt att notera är att delar av lagstiftningen som i sin tur syftar till vad som ska utgöra kapitalunderlaget, består av negativa definitioner. Ett exempel på detta är relationen mellan 33:8 och 33:10 IL, där den förstnämnda lagen säger att kapitalunderlaget är skillnaden mellan tillgångar och skulder. 33:10 IL säger dock bara att följande inte ska räknas som tillgångar och skulder. Därmed utgör annat som inte är undantaget enligt lag således tillgångar eller skulder. Det är därför svårt att säga till en enskild näringsidkare vad som faktiskt ska vara med, utan det avgörs från fall till fall med hänsyn till respektive näringsidkare.

Vid värdering av lantbruksenheten finns det två tillvägagångssätt, huvudregel och alternativregel, där det är fritt att välja vilken man vill under förutsättning att man uppfyller kraven. Huvudregel, 33:12 IL, innebär att man använder anskaffningsvärde för mark, byggnader och markanläggningar och minskar det med värdeminskningssavdragen för dessa (Skogsägarens Företagsbok 2018). Alternativregeln, 33:13 IL, är lite mer komplicerad och får bara användas om enheten har förvärvats före 1991. Värdet bestäms då genom att man tar 39 procent av taxeringsvärdet 1993, men endast för den del som är näringsbetingad, dvs ej för privatbostaddelen, bostadsbyggnadsvärdet och tomtmarksvärdet (Länk J). Notera att värdeminskningssavdrag som gjorts mellan 1981 – 1992 minskar värdet på lantbruksenheten, förutsatt att avdraget ett enskilt år uppgått till minst tio procent av taxeringsvärdet för att det ska dras av (Skogsägarens Företagsbok 2018).

1.2.6 Periodiseringsfond

Periodiseringsfonden är ett verktyg likt skogskonto, den avgörande skillnaden består i hur de likvida medlen som finns i företaget behandlas i deklaration. När en enskild näringsidkare sätter in pengar på ett skogskonto förs de facto likvida medel in på ett separat konto som beskrivet ovan. En avsättning till periodiseringsfond görs enbart i deklaration, pengarna finns samtidigt kvar på företagskontot (Skogsägarens Företagsbok 2018).

Storleken på avsättningen regleras i 30:6 IL, där står det att maximalt 30 procent av det justerade positiva resultatet. Alltså kan endast avsättning göras förutsatt positivt resultat. Notera även att ett enskilt års avsättning skapar en egen fond, 30:4 IL. Dessa avsättningar ska återföras senast sex år efter det beskattningsår då avsättningen gjordes, du kan därmed ha maximalt sex stycken olika periodiseringsfonder samtidigt, 30:7 IL.

Vid återföring av periodiseringsfonden uppstår det en skattepliktig intäkt det beskattningsåret, eftersom man slapp betala skatt när man gjorde avsättningen. Dock finns det en begränsning vid återföringen som är att man inte kan räntefördela detta belopp (Inkomstskatt del 1).

1.2.7 Expansionsfond

Likt räntefördelning är avsättning till expansionsfond ytterligare ett sätt att likställa enskild näringsverksamhet med reglerna för aktiebolag. Tanken är att man som enskild näringsidkare ska kunna behålla kapital till investeringar inom verksamheten genom att endast behöva betala en skatt, motsvarande skatten i aktiebolag (Inkomstskatt del 2).

Avsättningens storlek bygger precis som tidigare på ett så kallat kapitalunderlag, i detta fall kallas det mer specifikt för expansionsfondsunderlag. Den enda skillnaden i underlaget är att sparad räntefördelningsbelopp inte finns kvar på tillgångssidan, och skulden avseende expansionsfonden ej heller finns med, se tabell 5. Underlaget multipliceras i sin tur med en procentsats för att bilda det så kallade expansionsfondstaket, procentsatsen återfinns i 34:6 IL. Ytterligare begränsning av avsättning är att den inte får medföra underskott i verksamheten, (Inkomstskatt del 2).

Observera att värdet som presenteras i tabell 6 i de olika kategorierna istället hämtas den 31/12-2019 34:7 IL, till skillnad från räntefördelningen då värdena hämtas ett helt år tidigare. I år (2020) när deklarationen för beskattningsår 2019 ska göras får maximalt 128,21 procent av kapitalunderlaget sättas av, 34:6 IL. Notera att vid avsättning till expansionsfond ska en expansionsfondsskatt om 22 procent betalas 65:8 IL. Notera även att laghänvisning är korrekt i och med lagändring som ej ännu trätt i kraft, (Rabe, G 2019).

Från och med beskattningsår 2021, det vill säga deklarationen 2022, är det expansionsfondstaket ändrat till 125,94 procent enligt lagändringen som presenteras i (Rabe, G 2019). Samma lagändring medför även en ändring

av expansionsfondskatten från 22 procent till 20,6 procent avseende samma år. Sänkningen av expansionfondsskatten sker alltså i ett steg, från 22 procent till 20,6 procent, där den nya skatten börjar gälla från och med beskattningsår 2021. Då expansionsfonden är ett verktyg som syftar till att likställa möjligheterna för återinvestering hos en enskild näringsidkare, med en som driver ett aktiebolag, är expansionsfondskatten kopplad till skatterna för vinst i ett AB (Länk K). Observera dock att bolagsskatten i ett AB sänks i två steg, från 22 procent, till 21,4 procent för beskattningsår 2019 och 2020, därefter sänks den till 20,6 procent precis som för expansionsfonden från och med beskattningsår 2021 (Länk L).

Tabell 6. Underlag och beräkning av expansionsfondstak, avseende beskattningsår 2019. Värdena för tillgångar och skulder är tagna vid slutet av beskattningsårets utgång 34:7 § IL

Värden på tillgångar/skulder ska för deklaration 2020 hämtas per den 31/12 2019

| Tillgångar: | Tas upp till | Justerat värde | Skulder: | Tas upp till | Justerat värde |
|--|--------------|-------------------|--------------------|--------------|-------------------|
| Värde lantbruksenheten | 100% | 300 000 kr | Lån | 100% | 250 000 kr |
| Skogskonto | 50% | 100 000 kr | Skogsavdrag | 100% | 30 000 kr |
| Kassa/bank | 100% | 50 000 kr | Övriga skulder | 100% | 90 000 kr |
| Inventarier efter avskrivning | 100% | 80 000 kr | Momsskuld | 100% | 20 000 kr |
| Andel i ekonomisk förening | 100% | 50 000 kr | Periodiseringsfond | 100% | 20 000 kr |
| Lager | 100% | 10 000 kr | | | |
| Övergångspost/särskild post | 100% | 150 000 kr | | | |
| Underskott i näringsverksamheten | 100% | 20 000 kr | | | |
| Övriga tillgångar | 100% | 150 000 kr | | | |
| Momsfordran | 100% | - kr | | | |
| Summa | | 910 000 kr | Summa | | 410 000 kr |
| Expansionsfundsunderlag (tillgångar - skulder) | | | 500 000 kr | | |
| Takbelopp för expansionsfondavsättning (128,21% * 500 000) | | | 641 050 kr | | |

Till skillnad från avsättning till periodiseringsfond finns inte någon tidsbegränsning för avsättning till expansionsfond. Det som styr den totala avsättningen är alltså expansionsfondstaket, motsvarande 128,21 procent av kapitalunderlaget avseende 2020 års deklaration (34:6 IL). Minskar detta tak tvingas man således att lösa upp delar av expansionsfonden, ner till det nya takbeloppet.

När dessa avsättningar sedan löses upp medför det att motsvarande belopp tas upp som intäkt istället, 34:14 IL, lämpligast är därför att lösa upp dem mot underskott i verksamheten. På så vis blir resultatet förhoppningsvis 0, och näringsidkaren får dessutom tillbaka den redan inbetalda expansionsfondsskatten 34:3 IL och 65:8 IL.

1.3 Syfte

Syftet med detta arbete är att undersöka vilka kunskaper dagens skogsägare, enskilda näringsidkare, har om hur deras skogsintäkter beskattas. Därefter jämförs resultatet för att se om det finns kunskapsskillnader mellan så kallade utbor och närbor, i ett avgränsat område i landet.

Hypotesen är att de som bor på sin fastighet, närbor, har mer kunskap om hur skogsintäkter beskattas och vilka verktyg som finns för att mildra beskattningen. Det är konstaterat i tidigare studier att närbor investerar i sin verksamhet i större

utsträckning, vilket bör innebära att de i högre grad använder sig av exempelvis avskrivningar och direktavdrag än utbor. Alternativt kan man förvänta sig att de gör avsättningar till periodiseringsfond och expansionsfond för att på så vis undvika skatt och behålla pengar i företaget för framtida utgifter och investeringar. En utbo har utöver sedvanliga driftskostnader för gården, rimligtvis andra utgifter, såsom lån på sin privatbostad, kostnader för renovering och övrig privat konsumtion. Man kan anta att, var en eventuell vinst ska hamna i slutändan, är beroende på syftet med att äga fastigheten. Enligt hypotesen bör typen av ägande påverka vilka kunskaper de olika kategorierna har kring de möjliga åtgärderna för skatteplanering.

Utöver hypotesen bör skillnader återfinnas även inom kategorierna utbor och närbor utifrån ett antal parametrar som till exempel ett stort eller litet intresse för ekonomi eller beskattning och utbildning inom ämnet. Den som är lantbrukare på heltid kanske vill utnyttja skattesituationen för att utöka den totala verksamheten.

2. Material och metoder

2.1 Metod och urval

Materialet som har legat till grund för detta arbete har i första hand bestått av kunskaper författarna fått under sina år på Skogsmästarskolan i kombination med kurslitteratur. Utöver det så har information hämtats ifrån böcker i Skogsmästarskolans bibliotek och hemsidor på internet. Begreppen utbo och närbo används ett flertal gånger i den här rapporten, och definitionen av dessa är i enlighet med skogskunskaps definition (Länk M). Utbo är alltså en person som äger en skogsfastighet i en annan kommun än den personen bor i, närbo är då motsatsen till detta, en närbo bor i samma kommun som den har sin skogsfastighet.

Dessa litteraturstudier är vad som ligger till grund för inledningen i rapporten, i form av de resultatjämnande åtgärder som har beskrivet i det inledande kapitlet. Det är också de åtgärderna som i sin tur utgör grunden för de intervjuer som genomförts för att få ett underlag till att besvara rapportens syfte (Ahrne, G. & Svensson, P. 2011). Metoden kvalitativa intervjuer valdes för insamling av data i detta arbete för att kunna skapa en bra uppfattning om de intervjuades beteenden och prioriteringar som skogsägare. Genom metoden kan man med utgångspunkt från en intervjumanual med ett par grundläggande frågor i ett naturligt samtal få stor bredd på information kring ett ämne. Dessa kan sedan analyseras och jämföras med övriga intervjuobjekt för att skapa en god bild av den frågeställning man hade (Holme, I.M. et al. 1997 och Ahrne, G. & Svensson, P. 2011).

Från den litteratur kring hur kvalitativa intervjuer ”fungerar” hämtades även information om hur frågorna och samtalet bör byggas upp. Frågorna som sedermera ställdes till intervjuobjekten är baserade på det som i (Holme, I.M. et al. 1997) kallas för intervjumanual, i detta fall utgjordes det av tre huvuddelar. Först ställdes ett antal bakgrundsfrågor, som utgör en del av grunden för senare analys och jämförelse. Sedan var det ett frågebatteri kring själva huvudämnet med utgångspunkt från de åtgärder som tagits upp i inledningen. På dessa fanns ett antal checkpunkter som intervjuobjekten kunde förväntas ha mer eller mindre koll på. Beroende på hur många av dessa checkpunkter de kunde, gjordes sedan en bedömning av vilken av de fyra förutbestämda nivåerna de hamnade på. En etta har getts till de som aldrig hört begreppet, en tvåa har getts till de som enbart hört begreppet, en trea har getts till de som hört begreppet och även kan utveckla kring hur det fungerar men de har inte tillräckligt med kunskap för att kunna tillämpa det praktiskt. Slutligen har en fyra getts till de som kunnat tillräckligt för att kunna tillämpa det. Intervjuerna avslutades sedan med ett par övriga frågor för att kunna kontrollera deras intresse och syfte med ägandet av en skogsfastighet.

Observera att frågorna i huvudsak är tänkta att fungera som riktlinjer för vad intervjuarna vill få besvarat. Mellan frågorna i samband med checkpunkterna ställs lämpliga följdfrågor för att bekräfta vad intervjuobjekten har sagt och att

intervjuerna tolkat deras svar rätt. Utöver detta görs ytterligare tolkning i efterhand. Intervjuerna genomfördes delvis som ett naturligt samtal, så att det inte enbart blev frågor och svar, utan även naturliga frågor och följdfrågor behandlades under intervjuerna. Intervjuerna förklarade dock att de inte får konfirmera något av det de intervjuade svarar.

De intervjuade valdes genom de som i litteraturen kallas för snöbollsurval, detta innebär att intervjuobjekten väljs genom rekommendationer. I detta fall valdes en person från respektive kategori som ägde mark i samma kommun. Dessa rekommenderade sedan flera personer från samma kommun som också ägde skogsfastigheter. Detta blev på så vis en naturlig avgränsning, där samtliga intervjuobjekt i detta fall äger sin skog i Årjängs kommun.

2.2 Intervjuernas utförande

De två första personerna, en ur respektive kategori, nåddes per telefon för att undersöka om de kunde tänka sig att ställa upp på intervju. Under detta samtal förklarades även vilka författarna är och varför de är intresserade av att undersöka ämnet beskattning av skogsintäkter. Därefter planerades det när intervjun kunde genomföras, avslutningsvis frågade författarna om de kände till någon annan från samma kategori, och om de då kunde delge deras telefonnummer för att på så vis upprepa detta tillvägagångssätt.

Alla intervjuer bokades och genomfördes per telefon, och av de tretton tillfrågade ville 12 stycken ställa upp på intervju. Samtalen inleddes med en förfrågan om de var okej att spela in samtalet för att på så vis kunna lyssna på det igen. Därmed kunde även fokus läggas på att anteckna nyckelord och bocka av checkpunkter. Efter intervjuerna kunde därmed ett första utkast göras för varje individ, om vilka ungefärliga kunskaper de hade, och vilka frågor eller delar av samtalet som behövdes lyssnas på en gång till.

Under samtalen som ledde till planering av intervjuerna förklarades det även att frågorna eller det specifika kring ämnet inte fick diskuteras innan intervjutillfället. Detta för att minimera risken för att de skulle studera ämnet i förväg. Intervjuerna avslutades även med en fråga till de intervjuade, där intervjuerna frågade om de intervjuade ville lägga till något, för att förtydliga bilden kring deras svar. Längden på intervjuerna varierade mellan åtta minuter för den kortaste, och tjugoen minuter för den längsta. Samtliga intervjuer genomfördes mellan den 7 maj och 14 maj år 2020.

3. Resultat

3.1 Bakgrund

Genom att använda sig av snöbollsurval som metod för att få tag på intervjuobjekt lyckades författarna kontakta tretton personer för att undersöka om de kunde tänka sig att ställa upp på intervju. Av dessa tretton tackade tolv stycken ja till att låta sig intervjuas.

Intervjuerna inleddes med att ställa ett par frågor för att etablera en bakgrund hos respektive intervjuobjekt enligt den förutbestämda intervjumanualen (se bilaga 1). Av de tolv intervjuade var fem stycken utbo och sju stycken närbo, där fastigheternas storlek varierade mellan 12–700 ha, se bilaga 2. Endast en av de tolv intervjuade hade skogsbruket som sin huvudsakliga sysselsättning.

Fyra av tolv fastigheter var förvärvade i sin helhet genom köp, dessa hade i sin tur ägts mellan två och tio år av fastighetsägarna. De fastigheter som var köpta var jämförelsevis de minsta fastigheterna, av de totalt tolv, med en areal mellan 12–47 ha. Resterande åtta fastigheter var ärvda i sin helhet eller ärvda till viss del och därefter kompletterade med köp, fördelningen mellan dessa, var tre som var ärvda, de resterande fem var kompletterade med köp. Genomsnittlig längd på ägande av dessa ärvda fastigheter var 36 år (se bilaga 2).

”Jag har ju ärvt den av mina föräldrar /.../ vi har väl haft den sen 1970-talet.”

Intervjuobjekt 7, utbo

”Den har stått i min ägo sen år 2000 /.../ halva är en som gått i generationer som jag har övertagit, och sen halva har jag köpt till själv.”

Intervjuobjekt 3, närbo

Det huvudsakliga syftet med fastigheterna enligt intervjuobjekten varierade något, till största del handlade det om att bevara och förvalta inför en kommande succession, men också om att göra skogliga åtgärder i rätt tid och enligt plan. På frågan om det fanns något särskilt syfte med fastigheten svarade två intervjuade:

”Det är väl en succession, det är frågan om. Att den finns kvar i släkten /.../ men förutsättningen har ju varit att vi har haft det här som en fritidsbostad sedan 60-talet”

Intervjuobjekt 1, utbo

”Nej det är de ju inte. Nu har vi ju Mellanskog som sköter skogen och det har väl varit att få dom att sköta så gott som möjligt. Och förhoppningsvis så får man lite avkastning lite då och då, inte ofta.”

Intervjuobjekt 10, utbo

3.2 Åtgärder

Nedan presenteras resultaten av intervjuerna avseende hur väl och om de känner till de nämnda åtgärderna som tas upp i inledningen.

3.2.1 Betalningsplan

Intervjuobjekten fick under intervjun frågan om de känner till begreppet betalningsplan i samband med skogsbruk och skogsintäkter. Sju av tolv intervjuade hade aldrig hört begreppet i samband med skogsbruket. Följdfrågor ställdes då om huruvida de hört begreppet i annat sammanhang än skogsintäkter, tre stycken började då förklara att det fanns betalningsplaner på hur lån skulle betalas.

”Ja jag måste ju betala, lägga upp en plan för hur mycket jag ska sänka lånen eller avbetala lånen.”

Intervjuobjekt 8, närbo

Resterande fem personer hade antingen hört begreppet, eller visste tillräckligt om det för att förstå hur det kan tillämpas i näringsverksamhet. Av dessa fem var tre utbor, där alla nästintill kunde tillräckligt om begreppet för att tillämpa det. Av de två närbor som hade hört begreppet var det en som kunde lika mycket som de utbor som kände till det, den andre hade enbart hört begreppet men kunde inte redogöra för hur det fungerade i praktiken.

”I skog och så vidare så är ju det en i tid, en tidsplan för när olika betalningar görs /.../ det är ju en överenskommelse som man sätter att betalning kan utfalla ett visst år på, på en viss sida om ett årsskifte.”

Intervjuobjekt 1, utbo

”Det är väl också det skatteförmånligt så att en betalar ut det på, sist på ett år, en gång på nästa och så i början på nästa.”

Intervjuobjekt 3, närbo

3.2.2 Skogsavdrag

På frågan om intervjuobjekten har hört begreppet skogsavdrag svarade sju av tolv att de aldrig hört det, fyra av dessa sju var utbor. Ytterligare tre personer nämner att de har hört begreppet, men de kan inte utveckla och förklara vad det innebär, hur det fungerar, eller uppkommer. En av dessa tre är utbo. Det kan alltså konstateras att 80 procent av de utbor som intervjuats i den här studien aldrig ens hört ordet, de resterande 20 procenten säger att de inte mer än hört begreppet.

”Skogsavdrag naej vad är det? /.../ jag är inte bekant med ordet i alla fall.”

Intervjuobjekt 4, utbo

Det var enbart två av de intervjuade personerna som kunde redogöra för hur skogsavdrag kan utnyttjas, och av dessa är det enbart en som har tillräckliga kunskaper för att kunna tillämpa det.

Den som ansågs känna till och kunna tillämpa skogsavdrag förklarade det på detta sätt:

”Om du köper en skogsegendom t.ex., säg att du köper för en miljon. Då får du hugga för 500 000 utan att du skattar för det /.../ säljer du sen får du ju skatta för de 500 000 den gången. Så du kan ju föra det där vidare i flera generationer. Du har ju lättare att betala ner lånen direkt på de viset.”

Intervjuobjekt 6, närbo

I tabell 7 är intervjuobjekten uppställda utifrån hur fastigheterna är förvärvade och hur länge de ägt fastigheten, med koppling till deras kunskap om begreppet skogsavdrag. Att de tre personer som i sin helhet ärvt fastigheten för mer än 45 år sedan inte hört begreppet är naturligt. Det är dock intressant att av de fyra som enbart köpt sin fastighet, de senaste 10 åren ska tilläggas, är det bara en som hört begreppet. Totalt av de nio som teoretiskt kan utnyttja skogsavdrag är det endast två stycken som har kunskaper nog att antingen kunna tillämpa det, eller kunskaper kring begreppet utöver att de enbart hört ordet.

Tabell 7. Intervjuobjektens svar på frågorna hur länge de ägt sin fastighet och hur de förvärvat den. En bedömning om de intervjuades kunskap om skogsavdrag är gjord baserad på en skala 1–4. De fem första intervjuerna, fram till intervju nr 10 utgör de intervjuade som inte bor på sin fastighet, resterande 7 är närbor. Bedömningen av kunskapsnivån är enligt den fyrgradiga skalan: 1 = Känner ej till. 2 = Hört begreppet, kan ej tillämpa. 3 = Känner till men kan knappt tillämpa. 4 = Känner till och kan tillämpa. Tabellen ger också en bild av huruvida skogsbruk är intervjuobjektens huvudsakliga inkomst, samt storlek på respektive fastighet

| Intervjuobjekt | Nr 1 | Nr 4 | Nr 5 | Nr 7 | Nr 10 | Nr 2 | Nr 3 | Nr 6 | Nr 8 | Nr 9 | Nr 11 | Nr 12 |
|--------------------------|------|------|------|------|-------|------|------|------|------|------|-------|-------|
| Kunskapsnivå skogsavdrag | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 2 | 4 | 3 | 2 | 1 | 1 |
| Hur många år de ägt den | 55 | 10 | 45 | 50 | 45 | 40 | 20 | 15 | 20 | 4 | 2 | 10 |
| Hur de förvärvat den | Arv | Köp | Arv | Arv | Arv | Arv | Köp | Köp | Köp | Köp | Köp | Köp |

3.2.3 Avskrivningar

De intervjuade fick också svara på frågan om de känner till begreppet avskrivningar. Här skiljer det sig inte nämnvärt mellan utbor respektive närbor gällande vilka kunskaper de har om avskrivningar, (se tabell 8). Endast två av de tolv intervjuade, en utbo och en närbo hade aldrig hört ordet innan. Sex stycken, fyra närbor och två utbor hade hört ordet men kunde inte redogöra eller utveckla hur avskrivningar behandlas i en näringsverksamhet, motsvarande nivå 2.

”Det är ju en jordbruksfastighet, så att jag gör ju en del avskrivningar på byggnader och maskiner utifrån de /.../ jag brukar ta hjälp vid deklarationstillfället, så att den delen brukar jag få hjälp utav en av firma då”

Intervjuobjekt 7, utbo

Tabell 8. Intervjuobjektens kunskapsnivå avseende avskrivningar. Där de fem första intervjuerna, fram till intervju nr 10 utgör de intervjuade som inte bor på sin fastighet, resterande 7 är närbor. Bedömningen av kunskapsnivån är enligt den fyrgradiga skalan: 1 = Känner ej till. 2 = Hört begreppet, kan ej tillämpa. 3 = Känner till men kan knappt tillämpa. 4 = Känner till och kan tillämpa. Tabellen ger också en bild av huruvida skogsbruk är intervjuobjektens huvudsakliga inkomst, samt storlek på respektive fastighet

| Intervjuobjekt | Nr 1 | Nr 4 | Nr 5 | Nr 7 | Nr 10 | Nr 2 | Nr 3 | Nr 6 | Nr 8 | Nr 9 | Nr 11 | Nr 12 |
|-----------------------------------|------|------|------|------|-------|------|------|------|------|------|-------|-------|
| Kunskapsnivå avskrivningar | 3 | 2 | 4 | 2 | 1 | 3 | 2 | 3 | 2 | 2 | 2 | 1 |
| Skogsbruk som huvudsaklig inkomst | nej | nej | nej | nej | nej | nej | nej | nej | ja | nej | nej | nej |
| Hektar | 100 | 36 | 120 | 75 | 120 | 12 | 90 | 120 | 700 | 47 | 12 | 18 |

De resterande fyra hade alla relativt goda kunskaper om avskrivningar, den som utmärkte sig och hade kunskaper motsvarande nivå 4 förklarade hur det fungerade i ”företagsvärlden”.

”Jag vet ju generellt vad avskrivningar är inom företagsvärlden /.../ I princip kan du säga att du gör en investering på en fabrik eller en maskinutrustning på 10 miljoner. Skattemässigt så säger man att den här skrivs av på kanske sex eller tio år, man kan ha olika avskrivningar i bokföringen och skattemässigt. Man kan säga att avskrivningen ska göras på 20 år i själva bokföringen men skattemässig betydligt lägre. Anledningen till att man gör det kortare skattemässigt enligt lagen är ju för att dra ner vinsten och betala mindre skatt.”

Intervjuobjekt 5, utbo

Övriga tre nådde således nivå 3, observera att likt den som nådde nivå 4 så var kunskaperna om avskrivningar från två av dessa tre förvärvade ifrån deras civila yrkesliv utanför skogsverksamheten.

”Ja, det är ju istället för att dra hela kostnaden och fördela investeringskostnaderna över år /.../ när det gäller skogsfastighet, jag kan säga såhär det har varit så pass liten omfattning, det har alltid varit direktavskrivningar så fort vi har köpt någonting. Vi har inte gjort några stora investeringar, vi har inte skapat några avskrivningsplaner”

Intervjuobjekt 2, närbo

Ur tabell 8 framgår även att kunskapen inte skiljer sig mellan de intervjuade baserat på om skogsbruket är deras extrainkomst eller beroende på fastighetens storlek.

3.2.4 Skogskonto

Av tabell 9 framgår det att skogskonto är den åtgärd som de intervjuade har bäst koll på i genomsnitt, alla tillfrågade hade åtminstone hört begreppet tidigare. Av alla tolv tillfrågade hade åtta av tolv kunskap motsvarande nivå 3. Av de fyra återstående hade tre stycken enbart hört begreppet men inte kunnat utveckla mer om vad det innebär, och den tolfte och sista hade då kunskap tillräckligt för att själv kunna tillämpa skogskonto.

Tabell 9. Intervjuobjektens kunskapsnivå avseende skogskonto. Där de fem första intervjuerna, fram till intervju nr 10 utgör de intervjuade som inte bor på sin fastighet, resterande 7 är närbor. Bedömningen av kunskapsnivån är enligt den fyrgradiga skalan: 1 = Känner ej till. 2 = Hört begreppet, kan ej tillämpa. 3 = Känner till men kan knappt tillämpa. 4 = Känner till och kan tillämpa

| Intervjuobjekt | Nr 1 | Nr 4 | Nr 5 | Nr 7 | Nr 10 | Nr 2 | Nr 3 | Nr 6 | Nr 8 | Nr 9 | Nr 11 | Nr 12 |
|-------------------------|---------|------|------|------|-------|---------|---------|---------|---------|------|-------|-------|
| Kunskapsnivå skogskonto | 3 | 3 | 4 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 2 | 2 | 2 |
| Hektar | 100 | 36 | 120 | 75 | 120 | 12 | 90 | 120 | 700 | 47 | 12 | 18 |
| Hur många år de ägt den | 55 | 10 | 45 | 50 | 45 | 40 | 20 | 15 | 20 | 4 | 2 | 10 |
| Hur de förvärvat den | Arv köp | Köp | Arv | Arv | Arv | Arv köp | Arv köp | Arv köp | Arv köp | Köp | köp | köp |

Citat från intervju nr 5 (nivå 4) och intervju nr 12 (nivå 3).

”Det har jag haft i alla år i och med att jag har arbetat och haft inkomst så har jag tänkt att det där skjuter jag framför mig. I min vetenskap eller kunskap är väl att ungefär 60 procent av intäkten på ett år får man sätta över på det /.../ som det hände förra året så hade det ju gått tio år och då fick jag ju lösa upp det där skogskontot, och så får jag skatta för pengarna nu istället.”

Intervjuobjekt 5, utbo

”Skogskonto är ju om du avverkar och så får du ju in pengarna på det då. Det kan du ju jämka med skatten och sådana saker och fördela skatten på olika år, och även ligga på underskott på fastigheten som du då kan utnyttja senare.”

Intervjuobjekt 12, närbo

En intressant observation som tabell 9 visar är att alla intervjuade utbor hade kunskaper motsvarande minst nivå tre, vilket innebär att de känner till hur ett skogskonto fungerar. Men det är som sagt bara en person som anses ha tillräckliga kunskaper för att kunna tillämpa det själv.

3.2.5 Räntefördelning

På frågan om huruvida intervjuobjekten kände till begreppet räntefördelning visade det sig att ingen av dem hade vidare kunskap om det. Sju av tolv förklarade att de hade hört begreppet, resterande fem hade aldrig hört begreppet tidigare, se tabell 10. Det vill säga, ingen av de intervjuade hade kunskaper som motsvarade nivå tre eller högre.

Tabell 10. Intervjuobjektens svar och bedömning på åtgärderna räntefördelning och expansionsfond. De fem första intervjuerna, fram till intervju nr 10 utgör de intervjuade som inte bor på sin fastighet, resterande 7 är närbor. Bedömningen av kunskapsnivån är enligt den fyrgradiga skalan: 1 = Känner ej till. 2 = Hört begreppet, kan ej tillämpa. 3 = Känner till men kan knappt tillämpa. 4 = Känner till och kan tillämpa

| Intervjuobjekt | Nr 1 | Nr 4 | Nr 5 | Nr 7 | Nr 10 | Nr 2 | Nr 3 | Nr 6 | Nr 8 | Nr 9 | Nr 11 | Nr 12 |
|------------------------------|------|------|------|------|-------|------|------|------|------|------|-------|-------|
| Kunskapsnivå räntefördelning | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 |
| Kunskapsnivå expansionsfond | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 |

De som svarade att de kände till begreppet räntefördelning svarade relativt lika, exempel på sådana svar:

”Ja, men det lämnar jag också över till redovisningsbyrån /.../ det är lätt att göra fel i det där, så jag lämnar över det till dom som kan det riktigt”

Intervjuobjekt 8, närbo

”Ja det gör jag, det känner jag till. Men jag kan inte ge något exempel på hur och när. Lika bra att säga att jag inte kan det ”

Intervjuobjekt 2, närbo

Genomsnittet på svaren avseende kunskapsnivån för alla intervjuade var 1,6 vilket gör att det är en av de två åtgärder som de intervjuade skogsägarna hade minst kunskap och kännedom om. Skillnaden mellan kategorierna närbor och utbor är inte nämnvärt stor. Det faktum att det är fler intervjuade i kategorin närbor kan vara en bidragande orsak till den skillnaden.

3.2.6 Periodiseringsfond

Den största skillnaden mellan kategorierna utbor och närbor återfinns i svaren på frågan om huruvida de känner till begreppet periodiseringsfond, se tabell 11. Hos utborna återfanns inga svar på nivå 1, det vill säga alla hade hört begreppet. Tre av dessa fem hade enbart hört talas om begreppet (nivå 2), en av dem kunde redogöra delvis för hur det fungerade vilket motsvarar nivå 3. Den sista utbon visste hur det fungerade, och kunde redogöra för det på sådan nivå att den intervjuade även bedömdes kunna tillämpa begreppet.

Av de som bor på sin fastighet, närbor, var det fyra stycken som aldrig hade hört begreppet tidigare, jämfört med de utbor som svarat på frågan där alla åtminstone hört begreppet. Två stycken närbor nämnde dock att de hört begreppet tidigare, men kunde inte redogöra mer utförligt kring det. Den sista närbon kunde redogöra så pass mycket att det bedömdes att åtgärden nästan kunde tillämpas, det vill säga nivå 3.

Tabell 11. Intervjuobjektens bedömda nivå och kännedom rörande åtgärden periodiseringsfond. De fem första intervjuerna, fram till intervju nr 10 utgör de intervjuade som inte bor på sin fastighet, resterande 7 är närbor. Bedömningen av kunskapsnivån är enligt den fyrgradiga skalan: 1 = Känner ej till. 2 = Hört begreppet, kan ej tillämpa. 3 = Känner till men kan knappt tillämpa. 4 = Känner till och kan tillämpa

| Intervjuobjekt | Nr 1 | Nr 4 | Nr 5 | Nr 7 | Nr 10 | Nr 2 | Nr 3 | Nr 6 | Nr 8 | Nr 9 | Nr 11 | Nr 12 |
|--------------------------------|------|------|------|------|-------|------|------|------|------|------|-------|-------|
| Kunskapsnivå periodiseringsfon | 2 | 3 | 4 | 2 | 2 | 2 | 1 | 3 | 2 | 1 | 1 | 1 |

Medelvärdet på bedömningen om kunskapsnivå hos de intervjuade som är utbor låg på 2,6, medan det hos närbor endast var 1,6. Den intervjuade utbon som förklarade begreppet periodiseringsfond sa följande om begreppet:

”Det känner jag också till som begrepp, nu jag inte tänkt så mycket på det i skog men min förmodan är att det är precis samma sak som i företag /.../ en periodiseringsfond som man då kan ha i sex år, skulle man då göra en förlust nått år så kan man utnyttja den här och vända den. Men efter sex år så måste man lösa upp den och beskatta den. Och i alla fall inom aktiebolagsvärlden är det 25 procent av vinsten.”

Intervjuobjekt 5, utbo

En annan sa följande, som motsvarar nivå 1:

”Nej aldrig hört det innan”

Intervjuobjekt 11, närbo

3.2.7 Expansionsfond

Kunskapsnivån avseende begreppet expansionsfond är densamma som för räntefördelning, se tabell 10. De som svarade motsvarande nivå 2 på frågan om räntefördelning svarade detsamma på frågan om begreppet expansionsfond, detta gäller även för de som svarade att de aldrig hört begreppet, (nivå 1).

Exempel på hur en del av de intervjuade svarade:

”Det kan jag lika dåligt som dom andra.”

Intervjuobjekt 8, närbo

”Nej det gör jag inte, nej det känner jag inte till”

Intervjuobjekt 4, utbo

3.3 Avslutande frågor

Intervjuerna avslutades med två stycken avslutande frågor. Den första av dessa var att undersöka vilka av de intervjuade som lämnade iväg arbetet med deklaration i den enskilda näringsverksamheten till en extern revisor. Den andra handlade om att undersöka om det fanns underliggande tankar, åsikter eller särskilda syften kring eventuella avverkningar på fastigheten.

På frågan om de intervjuade lämnade iväg deklarationen svarade samtliga förutom en att de lämnade iväg deklarationen. Anledningen till varför de gör detta förklarar de är på grund av ointresse, otillräckliga kunskaper, för att se till att det blir rätt och bästa möjliga utfall.

”Det är för att kunna ta till vara den här skattemöjligheten som jag inte har haft någon särskild lust att sätta mig in i /.../ så jag köper mig fri från det kan jag tänka mig.”

Intervjuobjekt 7, utbo

”Vi har valt att lämna bort det. Men jag tror att skulle klara av att göra det om jag sätter mig och läser, och sätter mig in i det /.../ nu är det en bekvämlighetsfråga, jag säger såhär, jag är intresserad att veta vad det är jag håller på med.”

Intervjuobjekt 2, närbo

En av de intervjuade förklarade att de tidigare år gjort deklaration själv men att den lämnas bort numera.

”Jag har gjort den själv, men kommer att lämna bort den i år. Jag betalar hellre dom pengarna än sitter med det själv.”

Intervjuobjekt 12, närbo

När frågan om det fanns särskilda tankar ställdes erhöles flera olika och varierande svar. En del handlade om att avverka för skogens bästa. Till exempel då det slutar växa eller för att det inte ska riskera att rutna.

”Det är ju då skogen är mogen, då plockar en ju lite grann /.../ för att det ska växa vidare, det ska inte bli slätt-hugget.”

Intervjuobjekt 6, närbo

”När skogen är mogen måste en ju avverka i vilket fall som helst /.../ största orsaken att en måste avverka när skogen är mogen, annars blir det ju så dåligt. Då sjunker den ju bara i värde”

Intervjuobjekt 8, närbo

Några andra förklarade att avverkningar gjordes för att finansiera fastigheten och därmed betala kostnader för lån och/eller amortera.

”En orsak är ju att man måste betala lån med det och räntor.”

Intervjuobjekt 8, närbo

”För min del är ju det viktigaste att det blir mest pengar över och sen att de hugger på rätt sätt”

Intervjuobjekt 11, närbo

Till sist förklarade en del att avverkningar gjordes i förhållande till den skogsbruksplan som finns på fastigheten.

”Ja det är ju Mellanskog som bestämmer det där och säger när det är dags för avverkning. Så det är ju inget som vi kommer med önskemål om, utan de har ju koll på skogen och sköter den åt oss”

Intervjuobjekt 10, utbo

”Vi har ju en skogsbruksplan då som nu är två år gammal och den sträcker sig över tio år då /.../ det finns en plan för de närmsta tio åren där”

Intervjuobjekt 7, utbo

4. Diskussion

Genom intervjuer har information samlats om de intervjuade skogsägarnas kunskaper om skogsbeskattning, dessa samtal spelades in för att i efterhand kunna göra en analys om vilken kunskapsnivå de bedömdes ha om ämnet. Resultatet av denna bedömning kan ses i bilaga 2.

Det är svårt att dra långtgående slutsatser om denna bedömda kunskapsnivå, men resultatet tyder på att utbor har marginellt bättre kunskap om skogsbeskattning. Trots denna marginella skillnad, kan det konstateras att kunskapen generellt inte är särskilt hög.

Tabell 12. De intervjuades kunskapsnivå i medeltal, sorterat dels mellan utbor och närbor, men också resultatet i medeltal av alla intervjuade. Bedömningen av kunskapsnivån är enligt den fyrgradiga skalan: 1 = Känner ej till. 2 = Hört begreppet, kan ej tillämpa. 3 = Känner till men kan knappt tillämpa. 4 = Känner till och kan tillämpa

| <i>Medelvärden</i> | Utbör | Närbor | Alla |
|---------------------------|-------|--------|------|
| Skogsavdrag | 1,2 | 2,0 | 1,7 |
| Skogskonto | 3,2 | 2,6 | 2,8 |
| Betalningsplan | 2,2 | 1,4 | 1,8 |
| Avskrivningar | 2,4 | 2,1 | 2,3 |
| Räntefördelning | 1,8 | 1,4 | 1,6 |
| Periodiseringsfond | 2,6 | 1,6 | 2,0 |
| Expansionsfond | 1,8 | 1,4 | 1,6 |

Av tabell 12 framgår det att ingen av kategorierna hade ett genomsnitt avseende kunskap på nivå tre eller högre, förutom vad gäller kunskapen om skogskonto hos utbor. I genomsnitt för alla intervjuade skogsägare är kunskapen aldrig över nivå tre på någon av de resultatutjämnande åtgärder som diskuterats i intervjuerna. Även om det finns undantag på vissa personer som är relativt kunniga på ämnet skogsbeskattning.

4.1 Diskussion av resultatet

Baserat på resultaten i denna studie har den hypotes som presenterats i det inledande kapitlet motbevisats, om än marginellt (se tabell 12). Hypotesen var till viss del byggd på resultaten från (Holmgren et al. 2005), som kommit fram till att närbor investerar i större utsträckning än utbor. Därmed gjordes antagandet att de som bor på sin fastighet också skulle ha större kunskap kring beskattning rörande investeringskostnader i den enskilda näringsverksamheten som en skogsfastighet utgör.

Som framgår av tabell 12 har närbor mindre kunskaper om samtliga åtgärder förutom skogsavdrag. Vad gäller kunskaper kring investeringskostnader kan koppling göras främst till åtgärderna avskrivningar, periodiseringsfond och expansionsfond, skogsavdrag är ej inkluderat i kunskap kring

investeringskostnader på grund av att det anses ligga som en särskild investering och expanderings av verksamheten. Resultaten i studien är som sagt omvänt mot den hypotes som presenterats tidigare i rapporten, trenden som kan synas i studien pekar på att det faktiskt är utbör som har bättre koll på dessa begrepp.

Vad detta kan bero på är inte nödvändigtvis kategorierna i sig, utan kan istället vara den civila anställning som de intervjuade har eller har haft. En utbör nämnde att han känner till begreppen i samband med att han driver egna bolag utöver skogsfastigheten. Samma person nämnde också att han arbetat som ekonom hela sitt yrkesliv. Även en närbo nämnde en civil anställning som ekonom, och sa att de kände till vissa begrepp som är samma i den anställningen som den är i skogsverksamheten. Ytterligare en intervjuad utbör nämnde att denne kände till ett flertal begrepp från sitt civila arbete. Observera att dessa tre med ekonomisk bakgrund vet hur vissa begrepp fungerar, men är osäkra på huruvida de fungerar likadant i en enskild firma. De förklarar att det till stor del är ointresse som ligger bakom att de inte satt sig in i hur det fungerar, i kombination med att de tror att det är svårt att lära sig hur det fungerar i en enskild näringsverksamhet. En annan förklaring till kunskapsskillnaden, trots att (Holmgren et al. 2005) konstaterat att närbor investerar mer, kan vara att elva av tolv intervjuade lämnar iväg deklarationen.

Att det är närbor i denna studie som har bättre kunskaper om begreppet skogsavdrag kan förklaras av att alla dessa någon gång köpt fastigheter. Flertalet av dem hade dessutom köpt de senaste femton åren. Jämfört med de utbör som intervjuats, där endast en har köpt sin fastighet och resterande fyra hade ärvt hela eller stora delar av sin fastighet för över 45 år sedan. Detta i sin tur medför att man hamnar i tidigare ägares skattemässiga situation med alla de ingångsvärdena de i sin tur haft, utan kvarvarande möjligheter till skogsavdrag.

Av (Johansson 1999) framgår det att räntefördelning är den skattemässiga åtgärd som används i störst utsträckning av skogsägare, följt av skogskonto och skogsavdrag. Vidare säger (Holmgren et al. 2005) att räntefördelning används oftare av utbör än av närbor. Den här studien har som syfte att undersöka skogsägars kunskap kring skattemässiga åtgärder, och på frågan om de intervjuade känner till räntefördelning svarade de intervjuade i medeltal (motsvarande) 1,6. Ingen större skillnad kunde ses mellan kategorierna. Det är intressant att den åtgärd som enligt (Johansson 1999) används oftast, har ingen av de intervjuade någon uppfattning om hur det fungerar. Resultatet i denna studie visar att de antingen enbart hört begreppet, eller inte hört det överhuvudtaget. Det finns alltså ingen, som den här studien intervjuat, oavsett bakgrund, areal eller ägandelängd som känner till hur räntefördelning de facto fungerar. Förklaringen till varför det ser ut så här kan precis som ovan förklaras av att 11 av 12 lämnar iväg deklarationen. Revisorer gör alltså åtgärden som medför att det syns i Johanssons statistik, men det är ingen, eller få markägare som sätter sig in i vad det innebär för dem i slutändan.

Till skillnad från studien (Ingemarson et al. 2006), visar inte resultaten någon koppling mellan att kunskap och intresse skulle variera och vara större i och med att man äger större fastigheter.

4.2 Material och metod

Vid användning av kvalitativa intervjuer finns det inga särskilda regler för hur de intervjuade skall väljas ut, men det finns trots allt vissa urvalsproblem (Ahrne, G. & Svensson, P. 2011). Det är av stor vikt att belysa att resultatet inte enbart speglas av att man råkat intervjuar bara en del av den totala populationen. Även om det finns stora skillnader mellan de intervjuade både vad gäller bakgrund och kategori, fastighetsstorlek, syftet att äga och hur fastigheten förvärvats, så speglar dessa intervjuobjekt inte hela populationen. Författarna har under sin utbildning på Skogsmästarskolan träffat på ett flertal riktigt kunniga skogsägare. Personer motsvarande dessa skogsägare har inte den här studien nått. Detta kan bero på vald metod för utsökning av intervjuobjekt, nämligen det så kallade snöbollsurvalet. Personerna som man kommer i kontakt med tack vare den här metoden kan vara relativt lika vad gäller intressen beroende på hur väl de känner dom de rekommenderar. På samma sätt hade studien kanske fått ett helt annat resultat om de första man utgått från hade varit personer med väldigt stora kunskaper som de facto jobbar med ämnet. Det är utifrån dessa tankar författarna anser att det finns utrymme för vidare forskning/undersökning, för att undersöka hur väl de skogsägare den här rapporten har kommit i kontakt med speglar skogsägares kunskaper i stort?

En annan svaghet med resultaten i denna studie är antalet intervjuade, endast tolv stycken. Tolv stycken var intervjuade i denna studie, en trettonde var kontaktad men tackade nej. Enligt den litteratur, avseende metoden kvalitativa intervjuer, som används för den här rapporten är dock fokus för intervjuer att få en mättnad (Holme, I.M. et al. 1997) av ny information från de intervjuade. Detta nåddes i någon mån redan genom de första tio intervjuerna, de två sista intervjuerna skildes sig inte nämnvärt från de första tio. Detta i sin tur kan också innebära att det faktiskt är så att de skogsägare som tidigare nämnts, med väldigt stora kunskaper kanske är en liten del av Sveriges skogsägare. Vilket i sin tur kan förklara varför de inte är representerade i denna studie.

Ytterligare en intressant aspekt var att alla intervjuade vid kontakttillfället konstaterade att de inte har någon kunskap inom ämnet skogsbeskattning, detta gäller även den trettonde personen som inte ville ställa upp. Trots detta fanns ändå en relativt stor skillnad i kunskaper, från några som i genomsnitt nådde strax över nivå 1, till en som nådde till i snitt 2,86.

Att intervjuerna är gjorda per telefon kan vara en svaghet, då (Ahrne, G. & Svensson, P. 2011) förklarar vikten av att inkludera miljön, samt informella samtal innan och efter intervjun, som underlag för intervjun. Detta är något som den här studien går miste om på grund av att intervjuerna gjordes på distans. Hade intervjuer gjorts på plats hade även gester, miner och kroppsspråk kunnat tas in

för på så vis underlätta och påbygga analysen. Något som författarna även funderat på är att om intervjuerna hade kunnat göras på fastigheten i fråga hade även den miljön kunnat spela roll. Avverkningar och liknade åtgärder hade kunnat observeras men även ekonomibyggnader, maskiner och övriga inventarier. Frågor hade kunnat ställas eller inkorporeras i intervjuerna för att på vis undersöka hur förvärv eller försäljning av dessa hade påverkats av de möjligheter till skatteplanering som behandlas i detta arbete.

4.3 Slutsatser

Vad gäller kunskapsnivån hos de intervjuade skogsägarna är det intressant att notera att ingen anser sig besitta kunskap i ämnet. Trots detta faktum visar det sig ändå finnas skillnader i kunskapsnivå mellan dessa skogsägare, vilket påvisats tidigare i studien. Det förefaller inte vara någon som satt sig in i ämnet, ingen verkar känna till att det inte föreligger någon större skillnad mellan att driva näringsverksamhet som AB eller som enskild firma. Utifrån resultatet anser författarna att det finns ett antal skogsägare som trots allt via sin utbildning och yrkesliv har vissa underliggande kunskaper i ämnet. Vi (författarna) gör bedömningen att det inte skulle krävas någon större insats för att de väsentligt skulle kunna öka sina resultat i denna studie, och förstå hur det fungerar i en den enskilda näringsverksamheten, som en skogsägare de facto driver. Anledningen till att denna insats inte gjorts kan bero på bekvämlighet, och ett eventuellt ointresse.

Det ekonomiska intresset förefaller i många fall vara sekundärt av flera anledningar. Flera nämner ett direkt ointresse till det ekonomiska, elva av tolv lämnar iväg deklarationen, ett flertal saknar ett ekonomiskt syfte och koppling med skogsfastigheten. Det är dessutom endast fem personer som nämner att en skogsfastighet ska kunna bära sina kostnader, men nämner heller inga direkta tankar på avkastning. Tankarna kring ett bärande av kostnader gäller främst de skogsägare som själva förvärvat sin fastighet, eller som har den som sin huvudsakliga sysselsättning. För de som ägt fastigheten länge och/eller har ärvt fastigheten är successionen för att behålla fastigheten i släkten det viktigaste. Men totalt sett är det ekonomiska intresset inte stort för någon, även om det bör vara viktigt för alla, inte minst för den som har fastigheten som sin huvudsakliga inkomst.

Slutsatserna som den här studien kunnat identifiera består av att det inte finns några kopplingar mellan kunskapsnivå och storlek på fastigheten. Kunskapsnivån var generellt låg, även om några svarande sticker ut. Mellan de olika kategorierna kan man se en viss skillnad. Utborna hade i genomsnitt mer kunskap. De hade konsekvent högre genomsnitt i bedömd kunskap på svaren. Den åtgärd de hade sämre kunskap kring var skogsavdrag, vilket är logiskt då 80 procent av de intervjuade utborna hade ärvt sin fastighet för mer än 45 år sedan. Slutligen värt att notera är att utbor i denna studie besitter en högre kunskapsnivå än de som bor på sin fastighet. Det bör dock påpekas att ingen av samtliga intervjuade individer i genomsnitt hade mer än 3,0 i medelvärde på sina svar. Den åtgärd som

skogsägarna, oavsett kategori, enligt studien har störst kunskap om är skogskonto. De begrepp där det föreligger lägst kunskapsnivå är räntefördelning respektive expansionsfond.

Referenser

Publikationer

Ahrne, G. & Svensson, P. (2011). *Handbok i kvalitativa metoder*. 1. uppl. Malmö: Liber.

Aronsson, T. (1990). THE INCIDENCE OF FOREST TAXATION - A STUDY OF THE SWEDISH ROUNDWOOD MARKET. *Scandinavian Journal Of Economics*, vol. 92 (1), pp. 65–79 BLACKWELL PUBL LTD.

Bertholdsson, J., Lindberg, J., Alstrand, V. (2017). *Skogsägarens företagsbok 2018*. Mölnlycke: Elanders.

Holme, I.M., Solvang, B.K. & Nilsson, B. (1997). *Forskningsmetodik : om kvalitativa och kvantitativa metoder*. 2., [rev. och utök.] uppl. Lund: Studentlitteratur.

Holmgren, L., Lidestav, G. & Nyquist, S. (2005). Taxation and investment implications of non-industrial private forestry within a Boreal Swedish municipality. *Small-scale Forest Economics, Management and Policy*, vol. 4 (1), pp. 35–51 Dordrecht: Springer Netherlands.

Hugosson, M. & Ingemarson, F. (2004). Objectives and motivations of small-scale forest owners; theoretical modelling and qualitative assessment. *Silva Fennica*, vol. 38 (2), pp. 217–231

Hård, S., Malmborg, H., Karlsson, T., Svensson, P. (2018). *Areals lilla gröna 2018 – För jord och skogsägare*. TMG Tabergs

Ingemarson, F., Lindhagen, A. & Eriksson, L. (2006). A typology of small-scale private forest owners in Sweden. *Scandinavian Journal of Forest Research*, vol. 21 (3), pp. 249–259 Taylor & Francis Group. DOI: <https://doi.org/10.1080/02827580600662256>

Johansson, R. (1999). *Beskattning av privata skogsägares skogsinkomster : en studie av hur mindre och privata skogsägare utnyttjar skatteutjämnande åtgärder*. Umeå: Sveriges lantbruksuniv.

Lodin, S.-O. (2019). *Inkomstskatt : en läro- och handbok i skatterätt. D. 1*. 17. uppl. Lund: Studentlitteratur.

Lodin, S.-O. (2019). *Inkomstskatt : en läro- och handbok i skatterätt. D. 2*. 17. uppl. Lund: Studentlitteratur.

Rabe, G. (2019). *Skattelagstiftning : lagar och andra författningar som de lyder den 1 juli 2019. 19:2*. 59 upplagan. Stockholm: Norstedts Juridik AB.

Internetdokument

Länk A:

Skogskunskap (2019). *Vem äger skogen*. Tillgänglig:

<https://www.skogskunskap.se/aga-skog/skogsagare-i-sverige/vem-ager-skogen/> [2020-04-21]

Länk B:

Skogsstyrelsen (2018). *Ny statistik: allt fler skogsägare bor vid fastigheten*.

Tillgänglig:

<https://skogsstyrelsen.se/pressmeddelanden/ReadArticle?id=2936098> [2020-04-21]

Länk C:

Christiansen, L. (2018). *Strukturstatistik: Statistik om skogsäggande 2017*.

Jönköping: Skogsstyrelsen. (rapport, 2018/12). Tillgänglig:

<https://www.skogsstyrelsen.se/globalassets/om-oss/publikationer/2018/rapport-2018-12-strukturstatistik-statistik-om-skogsagande-2017.pdf> [2020-04-22]

Länk D:

SCB (2015). *Urbanisering – från land till stad*. Tillgänglig:

<https://www.scb.se/hitta-statistik/artiklar/2015/Urbanisering--fran-land-till-stad/> [2020-04-22]

Länk E:

Skatteverket (2020). *Rättslig vägledning*. Tillgänglig:

(<https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2020.4/331288.html>) [2020-04-24]

Länk F:

HFD 2011 ref. 79

Högsta förvaltningsdomstolen dom 2011-12-06 i mål nr 5633-10. Tillgänglig:

<https://lagen.nu/dom/hfd/2011:79> [2020-04-27]

Länk G:

Regeringskansliet (2018). *Prisbasbelopp för 2019 fastställt*. Tillgänglig:

<https://www.regeringen.se/artiklar/2018/09/prisbasbelopp-for-2019-faststallt/> [2020-04-28]

Länk H:

Skatteverket (2005). *Riksskatteverkets allmänna råd om procentsatser för värdeminskningsavdrag för byggnader i näringsverksamhet*. Tillgänglig:

https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/329285.html?date=2005-04-15&fbclid=IwAR04OewNE5dxUJSVPS2oWGheRojeNvkbhfwC4fy-Hx2Yv9mtu_M6KdHDmsY [2020-04-28]

Länk I:

Riksgälden (2018). *Statslåneräntan per den 30 november 2018*. Tillgänglig:
<https://www.riksgalden.se/sv/press-och-publicerat/pressmeddelanden-och-nyheter/nyheter/2018/statslanerantan-per-den-30-november-2018/> [2020-04-30]

Länk J:

Skatteverket (2020). *Värdet på fastigheter*. Tillgänglig:
https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/331584.html?fbclid=IwAR3Hnya5omSC8Ji_G7hEEU_kcvOaE9CzPxkyseoMMrRgXqduWwPnMX5Hov8#h-Fastighet-som-ar-en-kapitaltillgang-huvudregel [2020-04-30]

Länk K:

Skatteverket (2020). *Expansionsfond*. Tillgänglig:
<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/drivaforetag/enskildnaringsverksamhet/expansionsfond.4.361dc8c15312eff6fd2b8ce.html> [2020-05-04]

Länk L:

Skatteverket (2020). *Aktiebolag*. Tillgänglig:
<https://www.skatteverket.se/foretagochorganisationer/drivaforetag/aktiebolag> [2020-05-04]

Länk M:

Skogskunskap (2019). *Vem äger skogen*. Tillgänglig:
<https://www.skogskunskap.se/aga-skog/skogsagare-i-sverige/vem-ager-skogen/> [2020-04-21]

Bilagor

Bilaga 1

Intervjumanual

Bakgrundsfrågor

nr:

- Bor du på din fastighet/samma kommun?
 - Sysselsättning/inkomst utöver skogsbruk? annat jobb/pensionär
 - Hur stor är fastigheten/fastigheterna?
 - Hur länge har du ägt den?
 - Hur har du förvärvat fastigheten? (köp/arv)
- Syftet med förvärvet/målsättning med fastigheten? Koppla ihop som följdfråga vid köp.

Kärnfrågor

Känner du till följande begrep?

1 = Känner ej till. 2 = Hört begreppet, kan ej tillämpa. 3 = Känner till men kan knappt tillämpa. 4 = Känner till och kan tillämpa

Skogsavdrag?

- 50 % köpeskilling
- 50 % 30 % skogsintäkter
- Skattefria medel

Skogskonto?

- 60 % 40 % skogsintäkter
- 10 årsregeln
- 4 månadersregeln
- Uttag = intäkt
- Inkomstutjämnning
- Fysiskt konto
- Insättning senast deklarationsdagen

Betalningsplan?

- Beskattningstidpunkt/ utbetalning = intäkt
- Minst 2 år

Avskrivningar?

- Kostnad i verksamheten
- Direktavdrag
- Värdeminskingsavdrag
- Olika avskrivningsregler, 20 % 30 %, byggnad/markanläggningar

Räntefördelning?

- Flytta till kapital → 30 % skatt
- Kapitalunderlag
- Bygger på tillgångar – skulder
- Statslåneräntan + 6 % av kapitalunderlaget
- Outnyttjat sparas

Periodiseringsfond?

- Möjlighet att skjuta på beskattningen
- Återföring skall beskattas
- 30 % av resultatet
- 6 årsregeln
- Avsättning gör i deklarationen

Expansionsfond?

- Kapitalunderlag
- Vinstmedel/ ej skapa underskott
- Expansionsfondtak
- Skatt vid avsättning
- Återföring skall beskattas
- Ej tidsbegränsad

Avslutande frågor**Övrigt**

- Lämna de iväg deklaration, isf varför?
- Varför/hur tänker man vid avverkning?

Bilaga 2

| <i>Intervjuobjekt</i> | Nr 1 | Nr 4 | Nr 5 | Nr 7 | Nr 10 | Nr 2 | Nr 3 | Nr 6 | Nr 8 | Nr 9 | Nr 11 | Nr 12 |
|-------------------------------------|---------|------|------|------|-------|---------|---------|---------|---------|------|-------|-------|
| Bor på fastigheten | nej | nej | nej | nej | nej | ja | ja | ja | ja | ja | ja | ja |
| Hektar | 100 | 36 | 120 | 75 | 120 | 12 | 90 | 120 | 700 | 47 | 12 | 18 |
| Hur många år har de ägt den | 55 | 10 | 45 | 50 | 45 | 40 | 20 | 15 | 20 | 4 | 2 | 10 |
| Förvärv | Avv+köp | Köp | Avv | Avv | Avv | Avv+köp | Avv+köp | Avv+köp | Avv+köp | Köp | köp | köp |
| Skog som huvudsaklig sysselsättning | Nej | Nej | Nej | Nej | Nej | Nej | Nej | Nej | Ja | Nej | Nej | Nej |
| Lämnar iväg deklarationen | Ja | Ja | Ja | Ja | Ja | Ja | Ja | Ja | Ja | Nej | Ja | Ja |
| Skogsavdrag | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 2 | 4 | 3 | 2 | 1 | 1 |
| Skogskonto | 3 | 3 | 4 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 3 | 2 | 2 | 2 |
| Betalningsplan | 3 | 1 | 3 | 3 | 1 | 1 | 3 | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Avskrivningar | 3 | 2 | 4 | 2 | 1 | 3 | 2 | 3 | 2 | 2 | 2 | 1 |
| Räntefördelning | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 |
| Periodiseringsfond | 2 | 3 | 4 | 2 | 2 | 2 | 1 | 3 | 2 | 1 | 1 | 1 |
| Expansionsfond | 2 | 1 | 2 | 2 | 2 | 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 1 |
| Medelvärde på svaren | 2,43 | 1,71 | 2,86 | 2,14 | 1,71 | 2,00 | 2,14 | 2,43 | 2,14 | 1,43 | 1,29 | 1,14 |